

**Sprawa C-332/21****Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem****Data wpływu:**

27 maja 2021 r.

**Oznaczenie sądu odsyłającego:**

Tribunalul București (Rumunia)

**Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:**

9 grudnia 2020 r.

**Strona skarżąca:**

Quadrant Amroq Beverages SRL

**Druga strona postępowania:**

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

**Przedmiot postępowania głównego**

Skarga w postępowaniu administracyjnym i podatkowym, w drodze której strona skarżąca, Quadrant Amroq Beverages SRL, wnosi do Tribunalului București (sądu wyższej instancji w Bukareszcie), kontradyktoryjnie z drugą stroną postępowania, Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (krajową agencją administracji finansowej – generalną dyrekcją ds. dużych podatników) o stwierdzenie nieważności szeregu decyzji z grudnia 2016 r. odrzucających niektóre wnioski o zwrot podatku akcyzowego, o stwierdzenie nieważności decyzji z dnia 22 czerwca 2017 r. oddalającej odwołanie oraz o nakazanie drugiej stronie postępowania zwrotu kwoty 3 702 961 lei rumuńskich (RON), pobranej od strony skarżącej z tytułu podatku akcyzowego od substancji smakowo-aromatycznych zakupionych od Pepsi/Cola International Cork Ireland.

## **Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego**

Zgodnie z art. 267 TFUE wnosi się o dokonanie wykładni art. 27 ust. 1 lit. e) i ust. 2 lit. d) dyrektywy 92/83/EWG (zwanej dalej „dyrektywą”).

## **Pytania prejudycjalne**

- I. Czy przepisy, o których mowa w art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy 92/83/EWG należy interpretować w ten sposób, że jedynie produkty takie jak alkohol etylowy używane do produkcji substancji smakowo-aromatycznych, przeznaczonych z kolei do produkcji napojów bezalkoholowych o zawartości alkoholu nieprzekraczającej 1,2% objętości podlegają zwolnieniu z podatku akcyzowego, czy też że korzystają z tego zwolnienia również produkty takie jak alkohol etylowy, wykorzystane już do produkcji określonych substancji smakowo-aromatycznych takiego rodzaju, który były lub mają być wykorzystywane do produkcji napojów bezalkoholowych o zawartości alkoholu nieprzekraczającej 1,2% objętości?
- II. Czy art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy 92/83/EWG, w kontekście celów i ogólnej systematyki dyrektywy, należy interpretować w ten sposób, że po tym jak produkty rodzaju alkoholu etylowego przeznaczone do wprowadzenia do obrotu w innym państwie członkowskim zostały już dopuszczone do spożycia w pierwszym państwie członkowskim, ze zwolnieniem z podatku akcyzowego, albowiem są one stosowane do otrzymywania substancji smakowo-aromatycznych przeznaczonych do użycia w produkcji napojów bezalkoholowych o zawartości alkoholu nieprzekraczającej 1,2% objętościowo, państwo członkowskie przeznaczenia musi zapewnić im identyczne traktowanie na swoim terytorium?
- III. Czy przepisy art. 27 ust. 1 lit. e) i ust. 2 lit. d) dyrektywy 92/83/EWG, a także [zasady] skuteczności i [proporcjonalności] należy interpretować w ten sposób, że upoważniają one państwo członkowskie do narzucenia wymogów proceduralnych, które uzależniają stosowanie zwolnienia od posiadania przez użytkownika statusu zarejestrowanego odbiorcy i posiadania przez sprzedawcę wyrobów akcyzowych statusu uprawnionego podmiotu prowadzącego skład, chociaż państwo członkowskie, w którym wyroby te zostały zakupione, nie nakłada na podmiot gospodarczy wprowadzający je do obrotu obowiązku posiadania statusu podmiotu prowadzącego skład podatkowy?
- IV. Czy zasady proporcjonalności i skuteczności, w świetle przepisów art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy 92/83/EWG, w kontekście celów i systematyki dyrektywy, stoją na przeszkodzie, aby zwolnienie przewidziane w tych przepisach nie miało zastosowania do podatnika państwa członkowskiego przeznaczenia, który otrzymał produkty rodzaju alkoholu etylowego i który oparł się na okoliczności, że produkty te zostały uznane za zwolnione na

podstawie oficjalnej interpretacji tych przepisów dyrektywy dokonanej przez organy podatkowe państwa członkowskiego pochodzenia, konsekwentnie stosowanej przez długi czas, transponowanej do krajowego porządku prawnego i stosowanej w praktyce, która jednak następnie okazuje się błędna, w sytuacji, w której ze względu na okoliczności można wykluczyć hipotezę oszustwa lub uchylania się od podatku akcyzowego?

### **Przywołane przepisy prawa Unii**

Artykuł 19 ust. 3 lit. b) TUE

Artykuł 267 TFUE

Dyrektywa Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych: art. 27 ust. 1 lit. e) i ust. 2 lit. d)

Wyrok z dnia 9 grudnia 2010 r., Repertoire Culinaire (C-163/09, EU:C:2010:752)

### **Przywołane przepisy prawa krajowego**

Konstytucja rumuńska, art. 148 narzucający pierwszeństwo stosowania prawa Unii Europejskiej.

Rumuński kodeks podatkowy (2003), art. 206<sup>58</sup>, który transponuje do prawa rumuńskiego przepisy art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy 92/83

Irlandzka ustawa budżetowa z 2003 r., art. 77 lit. a) pkt i), który transponuje do prawa irlandzkiego przepisy art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy 92/83

### **Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania głównego**

- 1 Strona skarżąca zakupiła produkty aromatyczne (substancje smakowo-aromatyczne) od Pepsi/Cola International Cork Irlandia.
- 2 Rumuńskie organy podatkowe, postępując odmiennie niż te irlandzkie, obciążyły rzeczony substancje smakowo-aromatyczne podatkiem akcyzowym, uznając, że nie są one objęte zwolnieniem, o którym mowa w art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy 92/83.
- 3 Irlandzkie przepisy transponujące ten artykuł przewidują bowiem zwolnienie z podatku akcyzowego nie tylko dla alkoholu etylowego przeznaczonego do produkcji napojów o zawartości alkoholu nieprzekraczającej 1,2% objętości, ale także dla alkoholu etylowego już użytego do produkcji takich napojów, podczas gdy rumuńskie ustawodawstwo zwalnia z podatku akcyzowego jedynie alkohol etylowy „używany do produkcji spożywczych substancji smakowo-

aromatycznych przeznaczonych do przygotowania żywności lub napojów bezalkoholowych o stężeniu nieprzekraczającym 1,2% objętości”.

- 4 Irlandzkie organy podatkowe początkowo zwolniły alkohol etylowy z podatku akcyzowego, gdy produkty aromatyczne (substancje smakowo-aromatyczne) zostały przeniesione z pomieszczeń magazynowych CMCI do pomieszczeń zarejestrowanego odbiorcy.
- 5 Na późniejszym etapie przeniesienie, które miało miejsce pomiędzy Pepsi Irlandia a Pepsi Rumunia nie wiązało się z obowiązkiem zapłaty podatku akcyzowego, ponieważ alkohol etylowy zawarty w produktach aromatycznych (a zatem alkohol etylowy już wykorzystywany do produkcji substancji smakowo-aromatycznych) jest zwolniony z podatku akcyzowego zgodnie z art. 77 irlandzkiej ustawy podatkowej.
- 6 Substancje smakowo-aromatyczne przeniesione w tym przypadku z Irlandii do Rumunii stanowią towary objęte podatkiem akcyzowym już wprowadzone do obrotu w państwie członkowskim, w którym zostały wyprodukowane, a takie wprowadzenie do obrotu nie pociąga za sobą obowiązku zapłaty podatku akcyzowego dzięki zastosowaniu zwolnienia na mocy irlandzkiego prawa krajowego.
- 7 W celu zastosowania zwolnienia pośredniego dla alkoholu zawartego w spożywczych substancjach smakowo-aromatycznych wykorzystywanych do produkcji spożywczych substancji smakowo-aromatycznych przeznaczonych do sporządzania napojów bezalkoholowych o stężeniu nieprzekraczającym 1,2% objętości rumuńskie organy podatkowe nałożyły obowiązek przestrzegania wymogów proceduralnych przewidzianych przez krajowe prawo wtórne (a mianowicie, odpowiednio, zaopatrzenia się u podmiotu prowadzącego skład podatkowy w przypadku zakupów wewnątrzspółnotowych i rejestracji strony skarżącej jako zarejestrowanego odbiorcy).
- 8 Strona skarżąca złożyła u drugiej strony postępowania wnioski o zwrot podatku akcyzowego, a następnie wniosła odwołanie od decyzji odrzucających te wnioski. W konsekwencji odrzucenia rzeczonoego odwołania strona skarżąca wniosła skargę do sądu odsyłającego, Tribunalul București (sądu wyższej instancji w Bukareszcie).
- 9 W niniejszej sprawie strona skarżąca miała możliwość przedstawienia opinii irlandzkiego biegłego na temat treści i stosowania irlandzkiego prawa podatkowego.

#### **Zasadnicze argumenty stron w postępowaniu głównym**

- 10 W odniesieniu do pierwszego pytania strona skarżąca podnosi, że w przeciwieństwie do art. 206<sup>58</sup> rumuńskiego kodeksu podatkowego transpozycja tekstu dyrektywy do prawa irlandzkiego dotyczy możliwości zastosowania zwolnienia nie tylko w przypadku produkcji substancji smakowo-aromatycznych,

o których mowa, ale także w odniesieniu do do wszystkich kolejnych sprzedaży tych substancji. Strona skarżąca uważa, że stanowisko rumuńskiego prawa podatkowego nie jest zgodne z dyrektywą. Natomiast ewentualna odpowiedź Trybunału, która potwierdziłaby prawidłowość postępowania organów rumuńskich, mogłaby skłonić stronę skarżącą do rozważenia możliwości wniesienia powództwa o odszkodowanie przeciwko Irlandii, ponieważ w takim przypadku zostałaby ona wprowadzona w błąd przez nieprawidłową transpozycję i nieprawidłowe zastosowanie zwolnienia przez to państwo.

- 11 W odniesieniu do drugiego pytania prejudycjalnego strona skarżąca wskazuje, że zwolnienie omawianych wyrobów z podatku akcyzowego od alkoholu jest regułą, a wyjątki od tej reguły powinny być interpretowane i stosowane w sposób zawężający i jednakowy we wszystkich państwach członkowskich. Rumunia powinna zatem zapewnić traktowanie identyczne z tym stosowanym już w Irlandii w odniesieniu do produktów aromatycznych. W tym względzie strona skarżąca powołuje się na wyrok Repertoire Culinaire, zgodnie z którym odmowa zwolnienia mogłaby pozbawić podmioty będące rezydentami w danym państwie możliwości skorzystania z systemu zwolnienia z podatku akcyzowego, nawet jeśli jest on obowiązkowo przewidziany przez prawo europejskie i musi być stosowany.
- 12 Jeżeli chodzi o pytanie trzecie, to strona skarżąca podnosi, że na skutek wymogów proceduralnych przewidzianych przez ustawodawstwo rumuńskie dotyczące przyznania zwolnienia, w praktyce zwolnienie to nigdy nie znajduje zastosowania. Otóż wymagania te nie mogą być spełnione, ponieważ państwo irlandzkie uważa, że szczególny system nadzoru nad podatkiem akcyzowym nie ma zastosowania do przedmiotowych wyrobów, które zasadnie są zwolnione z podatku akcyzowego.
- 13 W odniesieniu do czwartego pytania strona skarżąca powołuje się, właśnie na wypadek, gdyby władze irlandzkie nie dokonały prawidłowej transpozycji przepisów dyrektywy, na niemożliwy do przewyciężenia błąd w wykładni i stosowaniu dyrektywy, jakiego doświadczyła Pepsi Rumunia, w wyniku transpozycji dyrektywy do prawa irlandzkiego oraz utrwalonej praktyki administracyjnej tego państwa. Odmawianie osobie prywatnej skorzystania ze zwolnienia i wprowadzenie jej w stan niepewności co do prawa jest nieuzasadnione w świetle zasad proporcjonalności i skuteczności. Tym bardziej, że nie ma najmniejszej możliwości oszustwa, nawet gdyby spółka nie mogła nabyć substancji smakowo-aromatycznych na podstawie dokumentów spełniających formalności proceduralne mające zastosowanie do podatku akcyzowego, których uzyskanie w niniejszej sprawie jest niemożliwe.

#### **Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia odesłania prejudycjalnego**

- 14 Złożoność problemu jaki stwarza interpretacja przepisów art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy jest oczywista, ponieważ istnieją co najmniej dwa państwa członkowskie, Irlandia i Rumunia, które interpretują te przepisy odmiennie,

a interpretacja uznana za błędną przez rumuńskie prawo, a przyjęta przez Irlandię, znajduje potwierdzenie we wnioskach właściwego organu Komisji Europejskiej (komisji ds. podatków akcyzowych).

- 15 Problem interpretacji prawa europejskiego w takim scenariuszu jest zupełnie nowy i nie znajduje odpowiedzi w uzasadnieniu wyroku Repertoire Culinaire. Szczegółowo zbadane przez Trybunał w tym wyroku problemy, choć mogą dostarczyć pewnych wskazówek niezbędnych do rozstrzygnięcia niniejszego sporu, nie rozwiązują w sposób pozbawiony wszelkich wątpliwości kwestii możliwości zastosowania w niniejszej sprawie zwolnienia z podatku akcyzowego.

DOKUMENT ROBOCZY